

الجمهورية الإسلامية الموريتانية

شرف/إخاء/عدل



المحكمة العليا



الندوة الدولية الأولى لسنة 2016

المنظمة بالتعاون مع مشروع دولة القانون الممول من طرف الإتحاد الأوروبي

يومي 27-28 ابريل 2016

تحت عنوان

## الجرائم الإقتصادية و المالية في القانون الموريتاني : التكيف القانوني و الممارسة القضائية

مداخلة القاضي/ هارون عمار اديقبي

الجرائم ذات الطابع الجبائي والجمركي : خصوصية إجراءات المتابعة والحكم.

## مقدمة.

يتضح من مدلول الجريمة الاقتصادية الارتباط الوثيق بعالم الاقتصاد كبنية ناظمة لظهور هذه الجريمة، والذي تطور بتطور الحضارة البشرية معتمداً في البداية على الملكية والزراعة وفيما بعد على الصناعة التي لعبت دوراً حيوياً في الاقتصاد العالمي، ولذا تطورت هذه الجرائم كلما تطور هذا العالم من جرائم بسيطة إلى أخرى تتعلق بسرقة الاختراعات والتجسس الاقتصادي، ومخالفة أنظمة الدول الاقتصادية؛ بل تطور الأمر إلى الجرائم العابرة للقارات كجرائم غسل الأموال وتمويل الإرهاب، والجرائم الإلكترونية.

ومنذ القرن التاسع عشر بدأت النصوص القانونية ذات الطابع الاقتصادي تأخذ دورها في التشريع الجزائي، إلا أنها برزت بشكل واضح خلال النصف الثاني من هذا القرن، وخاصة في الدول التي تبنت الاقتصاد الموجه، حيث أصبحت مسألة إصدار تشريعات تحمي التحوّلات الاقتصادية من العبث والتسلط والفوضى والفساد ضرورة بادية.

ولذا اعتبر بعض شراح القانون أن ظهور الجريمة الاقتصادية واحتلالها الأهمية التي فاقت جرائم الاعتداء على الأشخاص هو من أهم خصائص القرن العشرين.

لقد أدى تنوع أنماط تلك الجريمة الاقتصادية العصرية إلى تحديد مفهوم هذه الجريمة كما فرض على رواد الفقه الوضعي ضرورة إنشاء قانون مستقل يكوّن فرعاً من فروع القانون الجنائي، يتناسب مع الجرائم المرتكبة في هذا المجال، يُعنى بضبط ومعاقبة هذا النوع من الجرائم، ومن أهم ما يميّز هذا الفرع من القانون هو المرونة بدل قسوة المفاهيم، وتعدد الإحالة: دون الإخلال بمقتضيات القانون الجنائي..، وخصوصية العقوبة المتناسبة مع شخصية المجرم ذي الطبيعة الخاصة كالمنع، والإغلاق، والإقصاء من الصفقات، والمصادرة، وإشهار العقوبة، مع اعتماد العقوبة المالية الغرامة ذات الطبيعة الخاصة.

إن هذه الخصوصية المنطلقة أساساً من مناهج المسؤولية الجنائية الخاصة فرضت معاملة خاصة من حيث مسطرة المتابعة في هذا النوع من الجرائم، التي يقوم بها لفيف متعدد من مأموري الضبط والتحرير ومفتشي الضرائب، ومأموري الجمارك، ومفتشي الشغل ومراقبي الحسابات، من حيث التنفيذ العقابي الذي تتداخل فيه سلطة القضاء مع جهات أخرى عندما يكون لها الاختصاص في تطبيق العقوبة كالبنوك، وإدارة الجمارك، وإدارة الضرائب... الخ.

وإذا كانت الحياة الاقتصادية مطبوعة بسمة السرعة، والهشاشة نتيجة للعلاقة الجدلية بين الاقتصاد والقانون مما فرض إسناد الحماية إلى الجهاز القضائي المعهود إليه بالحسم في ما يطرأ من منازعات بين الفاعلين الاقتصاديين، فإن القضاء اضطلع بتلك المسؤولية بواسطة بسط الاجتهاد القضائي الذي يجمع بين متلاحقين هما: التشريع الجنائي والجرم الاقتصادي المتطور بصورة مذهلة، وهو ما يصعب الملاحقة نظراً لتساعده نطاق التجريم وصعوبة الوقائع التي تتطلب سن قواعد تكفل للنشاط الاقتصادي المرونة والسرعة التي يحتاج مع مراعاة الحماية القانونية الواجبة للنظام الاقتصادي العام، الذي تتبناه الدولة.

إن هذه الإشكالات فرضت معالجة هذا النوع من الجرائم بصفة خاصة تختلف عن معالجة الجرائم التقليدية انطلاقاً من تلك الخصوصية البادية للعيان والتي تعكسها الطبيعة الخاصة لهذه

الجريمة من حيث المتابعة والإجراءات والحكم والمسؤولية والجزاء وهو ما يمكن إيضاحه من خلال معالجة نموذجين حيين من نماذج هذه الجريمة هما الجريمة الجبائية والجريمة الجمركية، وذلك من خلال بسط الطبيعة الخاصة لكلتا الجريمتين، وهو ما نروم التطرق إليه من خلال المطالب التالية:

**المطلب الأول: الجريمة الاقتصادية بين الفقه والتشريع.**

**المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للجرائم الجبائية والجمركية.**

**المطلب الثالث: خصوصية إجراءات المتابعة والحكم في الجرائم الجبائية والجمركية.**  
ونحسب أن هذه المنهجية التقليدية ستجمع شتات الإشكالات الماثرة في تلك المطالب والتي تهدف أساساً إلى فهم طبيعة هاتين الجريمتين لإبراز خصائصهما من خلال إجراءات المتابعة والحكم والجزاء.

**المطلب الأول: الجريمة الاقتصادية بين الفقه والتشريع.**

لإدراك خصوصية الجريمة الاقتصادية لا بد من الوقوف على طبيعتها الخاصة التي فرضت تعامل المشرع معها و تتحدد هذه الخصوصية الملفتة عندما يقف الدارس على المدلول الفقهي والدلالة التشريعية التي يخص بها المشرع هذه الجريمة، وهو ما يفرض الانطلاق من هذين المدلولين الأنفيين لتحديد المفهوم الخاص لهذه الجريمة.

**الفقرة الأولى: المفهوم الفقهي للجريمة الاقتصادية.**

لم يتفق الفقه الجنائي على وضع مفهوم موحد للجريمة الاقتصادية، وإن اتفق على أنها ذات مخاطر عالية تمتد لأجيال متعددة، وتترك أثراً بالغاً أكثر من أي نوع آخر من الجرائم التقليدية. فقد انطلق جانب من الفقه الألماني من تحديد مفهومها بواسطة تعريف النظام الجنائي المطبق عليها، الذي يعني أساساً حزمة القواعد الجنائية التي تتضمن عقوبات أو غرامات للأفعال التي تلحق ضرراً باقتصاد السوق أو بالمصلحة العامة والخاصة أو تعرضهما للخطر<sup>1</sup>.  
ومن هذا المنظور تكون الجريمة الاقتصادية: الأفعال التي تلحق ضرراً باقتصاد السوق كله أو تعرضه للخطر أو تلحق ضرراً بالمصلحة سواء كانت عامة أو خاصة.

بينما تصدى الفقه الفرنسي لمحاولة تعريفها بما انتهى إليه الفقيه لوفاسور الذي عرفها بأنها «التصرفات التي تمثل عدواناً على قواعد السياسة الاقتصادية ذات الطبيعة الآمرة»، وقد جسدت محكمة النقض الفرنسية بدوائرها المجتمعة هذا التحديد في اجتهاداتها المبدئية.  
و في الفقه العربي نجد شبه إجماع على مدلول الجريمة الاقتصادية، لتشابه مضامين التعريفات الفقهية لها فيه، فهي «كل فعل أو امتناع يعاقب عليه القانون ويخالف السياسة الاقتصادية للدولة»، أو هي «مباشرة نشاط معين سواء تمثل في تصرف اقتصادي أو سلوك مادي بالمخالفة للتنظيمات والأحكام القانونية الصادرة كوسيلة لتحقيق سياسة الدولة الاقتصادية».

<sup>1</sup> - د\ حسام الدين ساريح، الجرائم الاقتصادية، ص14.

و اليوم لا يشذ قائل فقها عن تعريف الجريمة الاقتصادية بأنها «سلوك الأفراد أو الجماعات الذي يمثل عدواناً على قواعد النظام العام الاقتصادي التي تعد تعبيراً عن السياسة الاقتصادية للدولة»<sup>2</sup>.

**الفقرة الثانية: المفهوم التشريعي للجريمة الاقتصادية.**

تصدت غالبية التشريعات الحديثة لتعريف الجرم الاقتصادي، فيما اكتفى باقيها بتعداد الجرائم التي تدخل في ولاية القضاء الجزائي الاقتصادي وهذا الاتجاه تبناه كل من المشرع الألماني والفرنسي والمصري.

ومن بين التعريفات المعتمدة تشريعياً أنها «الأعمال الضارة بالأموال العامة وبعمليات إنتاج وتوزيع وتداول واستهلاك السلع والخدمات» [المشرع السوري المادة 3 ق ع إ]، وفي فرنسا اكتفى المشرع بالتنصيص في المادة: 704 من قانون الإجراءات الجنائية تحت باب معنون بالملاحقة والتحقيق والمحاكمة في الجرائم الاقتصادية والمالية على إنشاء محكمة أو أكثر في دائرة كل محكمة استئناف تكون مختصة بمحاكمة الجرائم الاقتصادية والمالية واكتفى بجرد جملة من المقترضات التي تعاقب مجموعة من الأفعال ذات الطابع الاقتصادي ومنها: [جريمة التهرب الضريبي، و الجرائم الجمركية...]، وقد أفردت بعض التشريعات قوانين خاصة بهذه الجرائم ففي فرنسا صدر في 30 يونيو سنة 1945 قانون: ضبط الجرائم الماسة بالتشريع الاقتصادي واتخاذ الإجراءات بشأنه ، وفي هولندا صدر بتاريخ 22 يونيو 1950 تشريع نموذجي لقانون العقوبات الاقتصادي ، وتسارعت وتيرة إصدار قوانين خاصة بهذه الجرائم حيث صدرت عدة قوانين في الاتحاد السوفيتي القديم وبلغاريا وغيرها من دول الكتلة الشرقية في منتصف القرن الماضي، وفي الولايات المتحدة الأمريكية صدر في عام 1890 قانون شيرمان Sherman Act المتعلق بهذا النوع من الجرائم.

و قد وضعت الحلقة العربية الأولى للدفاع الاجتماعي التي عقدت في القاهرة عام 1966 تعريفاً للجريمة الاقتصادية جاء فيه: " يعد جريمة اقتصادية كل عمل أو امتناع يقع مخالفاً للتشريع الاقتصادي إذا نص على تجريمه قانون العقوبات العام أو القوانين الخاصة بخطط التنمية الاقتصادية والصادرة من السلطة المختصة لمصلحة الشعب ولا يجوز أن يكون محل جزاء غير ما نص القانون على حظره والمجازاة عنه"، وفيما بعد تم اعتماد هذا التعريف تشريعياً كتعريف منطبق على هذه الجريمة ذات الطبيعة المميّزة.

### **المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للجرائم الجنائية والجمركية.**

يثور الجدل حول الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية والجمركية؛ متردداً بين اعتبارها جريمة عادية أو جريمة إدارية أو جريمة اقتصادية. حيث تتميز هذه الجرائم بعدة خصائص نابعة من الوسط المرتكبة فيه وكذا من شخصية مرتكبها، لارتباطها بميدان الأعمال ذي الطبيعة الخاصة، وطبيعة المسؤولية الجنائية، والجزاء كل هذه الخصائص تعطي لهاتين الجريمةين طبيعة خاصة تختلف عن غيرها من الجرائم ذات الطابع التقليدي.

<sup>2</sup> - عبود السراج، «الجرائم الاقتصادية وموقف قانون العقوبات الاتحادي لدولة الإمارات العربية المتحدة - دراسة مقارنة»، مجلة الأمن والقانون، السنة الثانية، العدد الثاني، كلية شرطة دبي، يوليو 1994. ص: 16.

## الفقرة الأولى: الطبيعة القانونية للجريمة الجبائية.

يذهب جانب من الفقه إلى التشبث بالطبيعة الإدارية للجريمة الضريبية، ويستند في ذلك إلى أن القاعدة الضريبية المجرّمة تهدف إلى تنظيم تحصيل الضريبة في الموعد المحدد، ومن هنا لا تتعلق بحماية أمن المجتمع، التي يتكفل بها قانون العقوبات، بالإضافة إلى اختلاف العنصر المالي في جرائم الاعتداء على المال عن العنصر المالي في الجريمة الضريبية، حيث يتمثل الاعتداء المالي في الأول على الملكية الفردية \ المال الخاص، في حين يتعلق في الثانية باعتداء على المال العام، و عليه يكون من غير المستساغ منطقاً خضوع هذين الاعتدابين لنفس الأحكام القانونية. و من هنا كان لا بد من التعامل مع كل اعتداء بشكل خاص<sup>3</sup> استناداً إلى طبيعة المصلحة التي تحميها القاعدة التشريعية، وبناء على ذلك لا يمكن وصف الجريمة الضريبية بأنها ذات طبيعة إدارية، فالتشريع العقابي الضريبي لا يشتمل على مخالفات فقط حتى يقال عنه إنه يندرج تحت نطاق المساءلة الإدارية بل يشتمل أيضاً على عقوبات جنحية أو جنائية، وبالتالي لا يجوز تجزئة العقوبات الضريبية إلى جزأين من طبيعتين مختلفتين الأولى إدارية والثانية جزائية، ولأن التشريع العقابي الضريبي قد ينص على مقتضيات زجرية بحتة كالحبس فلا مجال للشك في الطبيعة الجزائية الخالصة للجريمة الضريبية.<sup>4</sup>

و قد ذهب جانب من الفقه إلى أن الجريمة الضريبية جريمة مصطنعة، ، فالجريمة الطبيعية هي التي تكشف أفعالها عن الخطورة الإجرامية للجاني، في حين أن الجريمة المصطنعة وهي التي لا تكشف عن هذه الخطورة كالجرائم الضريبية، بخلاف الجريمة الطبيعية هي التي تنهض على مخالفة أخلاقيات المجتمع التقليدية، بينما الجريمة الضريبية ليست جزءاً من الأخلاق فهي مصطنعة<sup>5</sup>.

ان هذه الفكرة تم تنفيذها انطلاقاً من عدم التفريق بين الأخلاق الشخصية والأخلاق الاجتماعية إذ أصبحت الأخلاق الاجتماعية أحد مكونات الأخلاق الشخصية للأفراد، ومنها مبادرة الأفراد إلى الوفاء بالتزاماتهم الضريبية انطلاقاً من مبدأ التضامن الاجتماعي؛ بعد أن أصبحت الضريبة جزءاً من الواجب الوطني للمكلف، وأمام هذه الحجة لا يمكن وصف الجريمة الضريبية بكونها جريمة مصطنعة فهي من الجرائم العادية أو الطبيعية.<sup>6</sup>

وأمام هذا الواقع أصبحت الجريمة الضريبية من الجرائم المخلة بالثقة العامة أو بالشرف، بعد أن كانت من الأمور التي يُفتخر بها من قبل المكلفين، وخاصة في ظل الاحتلال حيث كان يسود شعور في ذلك الوقت أن الإيرادات الضريبية تذهب إلى السلطة المحتلة، ولكن عندما حصلت الدول على استقلالها السياسي أصبحت الضريبة تعود على المجتمع بالنفع العام، مما جعل الالتزام الضريبي أمراً وطنياً ملحاً

<sup>3</sup> - محمود محمود مصطفى، الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن الجزء الأول الأحكام العامة والإجراءات الجنائية، (مطبعة جامعة القاهرة، الطبعة الثانية، 1979).

<sup>4</sup> - غميجة (عبد المجيد)، المقالة والسياسة الجنائية، مقال منشور بجريدة الاتحاد الاشتراكي، العدد 7800 الصادر بتاريخ 21 دجنبر 2004. ص.4.

<sup>5</sup> - غميجة (عبد المجيد)، المقالة والسياسة الجنائية، مقال منشور بجريدة الاتحاد الاشتراكي، العدد 7800 الصادر بتاريخ 21 دجنبر 2004. ص.4.

<sup>6</sup> - المستشار عادل الأبيوكي الجريمة الاقتصادية ص:36.

وضرورياً لتمكين الدولة من القيام بواجباتها، وهذا ما أكده المشرع المصري في القانون رقم:2 لعام 1977 عند وصفه جريمة التهرب الضريبي بالجريمة المخلة بالشرف والأمانة<sup>7</sup>.

### أولاً: طبيعة أركان الجريمة الضريبية.

إذا كان القانون الجنائي لا يهتم بما يدور في ضمير الفرد من أفكار و إنما يعتد بالمظهر الخارجي لهذه الأفكار، فإن هذا يتطلب توافر ركن مادي لكل جريمة أياً كان نوعها أو طبيعتها، ففي العصور القديمة كان الركن المادي كافياً وحده في قيام الجريمة، ولكن بظهور فكرة الاهتمام بشخص المتسبب وجدت فكرة القصد الجرمي لدى مرتكب الجريمة. التي تزامن معها ظهور فكرة الخطأ وبالتالي فإنه يجب أن يتوافر في الجريمة الضريبية الأركان الجرمية المعهودة.

فيتجسد الركن المادي في الجريمة الضريبية في الاعتداء على مصلحة ضريبية تشكل وضعا يرى المشرع الإبقاء عليه وإنقاذه لأنه مفيد في أداء الدولة لوظيفتها في تحصيل مواردها والرقابة، بينما **يتمثل** الركن المعنوي في سلوك مرتكب الجريمة لا بكونه فرداً معزولاً عن المجتمع بل بوصفه شخصية اجتماعية ضارة في علاقتها بنواحي النشاط المالي للدولة، ولهذا لا يتحمل المخالف عبء تصرفه الشخصي من الناحية الأخلاقية البحتة، وإنما عبء الحالة غير الملائمة التي انحدرت أخلاقه إليها بسبب المصلحة الضريبية في الوسط الاجتماعي. ، وإذا كان الركن المادي للجريمة العادية يتكون من ثلاثة عناصر هي الفعل الذي قد يكون إيجابياً أو سلبياً، والنتيجة و الرابطة السببية بينهما. فإنه في الجريمة الضريبية - نظراً لطبيعتها الخاصة - يظهر غالباً بمظهر الفعل من دون الحاجة إلى البحث عن النتيجة، وبالتالي دون التعويل على الرابطة السببية بينهما؛ لأن أغلب الجرائم الضريبية من الجرائم التي لا يتطلب قيامها تحقيق النتيجة. فالضرر في الجريمة الضريبية مفترض سواء نجم عن السلوك الجرمي أم لا.

أما بالنسبة إلى الركن المعنوي في هذه الجريمة فيمكن القول إنه يكفي أن تتوافر لدى المكلف إرادة آتمة في ارتكاب مخالفة إحدى قواعد فرض الضريبة، أي إرادة ارتكابه مخالفة هذه القاعدة عن طريق الخطأ أو الإهمال وعدم التبصر.

ومع ذلك فإن الجريمة الضريبية شأنها شأن أي جريمة تستلزم وجود ركن شرعي فيها، ويتمثل بوجود نص تشريعي يحظر الفعل المشكل لمظهرها، وبالتالي فإن دور القاضي في هذا المجال يتمثل في مطابقة هذا الفعل مع هذا النص أو ذلك، ومع ذلك فإن البعض لا يعد ذلك ركناً بل مجرد وضع قانوني يحميه القانون وتقع الجريمة بالاعتداء عليه<sup>8</sup>.

و فضلاً عن توافر تلك الأركان الثلاثة الأنفة فإنه يجب أن تتوافر في فاعلها صفة المكلف، فالفاعل في الجريمة الضريبية هو كل من يباشر الفعل الإجرامي الضريبي، فالسلوك الإجرامي الضريبي هو

<sup>7</sup>- د. سيد شوربجي عبد المولى : مواجهة الجرائم الاقتصادية في الدول العربية الدورة الأولى 2006 جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية- الرياض - ص 13 وما بعدها

<sup>8</sup>- الأستاذ عبد الرحمن حمزاوي. الخصوصية الموضوعية للقانون الجنائي للأعمال. ص:3.

السلوك الإرادي المخالف للالتزام الضريبي، لذلك تتطلب الجريمة الضريبية توافر الأهلية الضريبية فيمن يسأل جزائياً عن التهرب الضريبي، إذ لولا أنه أهل للقيام بالالتزام الضريبي لما سئل عنه جزائياً<sup>9</sup>.

وفي هذا المجال لا بد من ملاحظة أن النص الضريبي يمكن أن يخاطب الشخص الطبيعي كما قد يخاطب الشخص المعنوي، ولذلك يمكن أن يسأل الشخص الطبيعي عن الجريمة الضريبية كما يمكن أن يسأل عنها الشخص المعنوي، إلا أن طبيعة العقوبة هي التي تختلف في كلا الحالتين كما سيأتي.

### ثانياً: تصنيف الجرائم الضريبية:

يمكن تقسيم الجرائم الضريبية إلى عدة أقسام وذلك وفق المعيار المعتمد في التقسيم: فهي من حيث الركن المادي جريمة إيجابية أو سلبية، قد تكون وقتية أو مستمرة، وتتميز الجرائم الضريبية عموماً بأنها في الغالب جرائم سلبية، فالنشاط الجرمي فيها يتمثل في الامتناع عن القيام بالتزام معين من الواجب على المكلف القيام به في موعد محدد، كجريمة الامتناع عن دفع الضريبة وجريمة عدم تقديم التصريح في الميعاد القانوني، وجريمة عدم تقديم الأوراق والدفاتر وغيرها من الأوراق التي يوجب القانون تقديمها إلى الإدارة الضريبية. إلى جانب الجرائم الضريبية السلبية هناك بعض الجرائم الضريبية الإيجابية أي جرائم تحتاج إلى قيام الفاعل بنشاط إيجابي مخالف لما نهى عنه المشرع كجريمة تقديم مستندات أو فواتير مصطنعة أو مزورة أو إتلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء الوقت المحدد لذلك في قانون فرض الضريبة.

كما يمكن تقسيم الجريمة الضريبية إلى وقتية ومستمرة بالنظر إلى وقتية النشاط الجرمي أو قابليته للاستمرار، وتحدد صفة الاستمرار أو الوقتية تبعاً لأحد عنصرين هما النتيجة أو طبيعة الامتناع. وأياً كان التصنيف فإن طبيعة هذه الجرائم تفرض جزاء ذات طبيعة خاصة.

### ثالثاً: طبيعة العقوبة في الجريمة الضريبية:

تتضمن التشريعات الضريبية عموماً جزاءات زاجرة تتمثل في عقوبة الحبس، والغرامة وعقوبة المصادرة والإغلاق.

وقد شاع التوسع في استخدام عقوبة الحبس من أجل قمع الجريمة الضريبية، ومع ذلك يمكن القول إنه إذا كانت المصلحة الضريبية تهدف من وراء سن هذه العقوبة إلى حمايتها من تهرب المكلفين من أداء الضريبة فإن العقوبة الحبسية قد تضر بالخزينة العامة؛ فحبس المكلف يعني في الواقع حبس مصدر من مصادر هذه الخزينة، إضافة إلى أن هذا الحبس يكلف الدولة نفقات كثيرة، وبالتالي يتناقض مع الهدف من التجريم والمتمثل في حث المكلف على الوفاء بالتزاماته الضريبية.

<sup>9</sup> - الأستاذ عبد الرحمان حمزوي الخصوصية الموضوعية للقانون الجنائي للأعمال.ص:3.

ومن هنا شاع الاستغناء عن عقوبة الحبس في الجريمة الضريبية والاستعاضة عنها بالغرامة المالية.

إن أغلب الجرائم الضريبية تدخل في عداد الجناح - لذا تم اعتماد الغرامة عقوبة أصلية تكميلية إضافة إلى عقوبة الحبس ، كما درجت التشريعات الضريبية على جعل جزء يعبر عنه بالزيادة بنسبة من الضريبة المتهرب من دفعها بالإضافة إلى الحبس أو الغرامة أو بهما معاً [ المواد: 50-70-340 من قانون الضرائب]، وتأخذ هذه الزيادة طبيعة عقابية غالبية في التشريعات الجبائية.

إن هذه الجزاءات الضريبية البحتة (الغرامة - الزيادة) قد تخرج عن نطاق القضاء الجزائي، فيمكن أن تفرض من جانب الإدارة الضريبية مباشرة تحت رقابة القاضي المختص بالنظر في النزاعات الضريبية.

### الفقرة الثانية: الطبيعة القانونية للجريمة الجمركية.

تعتبر الجريمة الجمركية ذات طبيعة خاصة بالنظر إلى ارتباطها الوثيق بحياة الدولة المالية والاقتصادية ولما لها من تأثيرات سلبية مما استلزم تخصيص جزاءات تتناسب مع خطورتها.

وقد تطرقت بعض التشريعات إلى تعريف هذه الجريمة ومنها التشريع المغربي في المادة 206 من مدونة الجمارك حيث عرفها بأنها: عمل أو امتناع مخالف للقوانين والأنظمة الجمركية ومعاقب بمقتضى هذه النصوص". و هو تعريف متناسق مع التعريف التقليدي للجريمة المادة 110 ق ج م ، ورغم أن المشرع الوطني كمشابهه يسميها مخالفة [المادة 300 م ج] إلا أننا نؤثر إطلاق مصطلح الجريمة الجمركية بدلا عن مصطلح المخالفة الجمركية المتداولة والمعتمدة في نص مدونة الجمارك الوطنية.

انطلاقا من أن المشرع الجمركي يفرق بين المخالفات الجمركية Les contraventions douanières ، والجناح الجمركية Les délits douaniers ، مما يبين وجهة الاختيار ، ويعزز أكثر ثلاثة أسباب:



1. لغوي كون مصطلح الجريمة هو الترجمة الصحيحة للمصطلح الفرنسي *infracation*.
  2. منهجي لكون الجرائم الجمركية تنقسم إلى مخالفات و جنح و من ثم حتى يتم التمييز بينهما.
  3. أن مصطلح المخالفة الوارد في مواد المدونة غير صحيح في الاصطلاح القانوني على اعتبار أن المادة [438 وما بعدها في فصلها] من القانون الجنائي تعرف المخالفة بأنها تلك الأفعال التي يعاقب بالحبس أو الغرامة، أو المصادرة و تحدد مدة ومقدار الحبس والغرامة اللذين لا يتعديان عشرة أيام، و مبلغ: 4800 أوقية في حين أن المخالفات الواردة في هذا القانون بمختلف أشكالها تتجاوز تلك التحديدات إذ تعد من قبيل الجنح وذلك بالنظر إلى حجمها مما يعني أن المقصود من لفظ المخالفة في القانون الجمركي هو المعنى اللغوي وليس المعنى الاصطلاحي القانوني.
- وإذا كانت طبيعة الجزاء لا تميز طبيعة هذه الجريمة فإن خصائص هذه الجريمة المتعلقة بالأركان ، و الإثبات، و نطاق التجريم يعطي لها طبيعة خاصة.

### أولاً: طبيعة أركان الجريمة الجمركية.

لا تختلف أركان الجريمة الجمركية عن الجريمة في القانون العام إلا انه بالرجوع إلى فكرة القصد الجنائي التي تعني إرادة الإضرار بمصلحة قانونية محمية بقانون يفترض علم الكافة به نجد أن الركن المعنوي في المخالفة الجمركية لا يخضع للأحكام العامة ذاتها المقررة في قانون العقوبات.

فإذا كان الاتجاه السائد في التشريعات الجنائية الحديثة أن ماديات الجريمة لا تنشئ مسؤولية ولا تستوجب عقاباً ما لم تتوافر إلى جانبها كل العناصر المعنوية التي يتطلبها كيان الجريمة ذاته، فإن الاتجاه العام هو ان هذه الجريمة تقوم على القصد العام دون الحاجة الى توافر القصد الخاص، بينما ذهب جانب من الفقه إلى أن جريمة التهريب ذات قصد خاص، فلا يكفي أن يعلم المهرب بأنه يرتكب فعل التهريب، وإنما يتعين أن يكون الدافع لذلك رغبته في التخلص من الرسوم الجمركية.<sup>10</sup>

وعلى ضوء ما تقدم فإننا نجد المشرع الجمركي تدخل حاسماً في مسألة القصد الجنائي في جرائم التهريب الحقيقي والحكمي ؛ فقد نصت المادة: 2\253 من مدونة الجمارك على انه: يحظر على القضاة بصورة صريحة مسامحة المخالفين بذريعة النية"، وبالتالي تكون الجرائم الجمركية جرائم مادية لا تتطلب توافر الركن المعنوي ، وإن وردت استثناءات كما هو وارد في المادة: 2\276 المتعلقة بمسؤولية القبطان والربان.

وفي هذا مخالفة صريحة للمبدأ الدستوري القاضي بحرية الضمير، وهو ما جعل كثيراً من الدول تتخلى عن هذا المقتضى واستبدلته بإمكانية الاستفادة من الظروف المخففة بل أجازت للقاضي رد وسيلة النقل إذا لم يكن عائداً في الجريمة اعتباراً منها للقصد الجنائي.

وإذا كانت الخصوصية المتعلقة بالركن المعنوي في هذه الجريمة واضحة وجليّة فإن خصوصية أخرى تتعلق بالركن المادي فإذا كانت كل جريمة جمركية تتطلب ركناً مادياً إلا انه توسع في تحديده لدرجة

<sup>10</sup> - ذ. سعيد الروبيو، المسؤولية الجنائية لمسييري شركات المساهمة، رسالة ماجستير. جامعة محمد الأول وجدة، ص 416.

الإفراط بواسطة السماح للسلطة التنفيذية بالتدخل في تحديده ، والتضييق من نطاق الشروع في الجريمة جعل لها خصوصية مميزة.

إن المشرع يحيلنا بالنسبة لقائمة البضائع، و النطاق الجمركي إلى قرار وزير المالية، و بالنسبة للبيانات التي يتضمنها رخصة التنقل يحيلنا إلى مقرر المدير العام للجمارك، وبالتالي فإن الذي يحدد محل الجريمة هو وزير المالية لأنه يتحكم في السلوك المادي لها، و من هنا لا يمكن للقاضي الفصل بدون أن يكون أمامه هذا القرار ، وعليه فيكون من يتحكم في البضاعة هو من يتحكم في الجريمة. و لا شك أن هذا يتناقض مع مبدأ الشرعية، السائد في القانون العام.

و بالنسبة للتضييق من نطاق الشروع أي البدء في التنفيذ أو القيام بأفعال لا لبس فيها تؤدي مباشرة إلى ارتكاب الجريمة ما لم يوقف أو يخبأ أثرها بظروف مستقلة عن شخصية الجاني، فيتبادر إلى الذهن ظاهريا أن التشريع الجمركي يتقيد بهذا المبدأ ، إلا أن المتمعن للقانون الجمركي يرى العكس بالأخص المادة 1300 منه فأحيانا نجد أن هناك أفعالا لا تعدو أن تكون مجرد أعمال تحضيرية جعلها المشرع جريمة تامة حيث اعتبر مجرد نقل أو حيازة بضاعة قابلة للتهريب في داخل التراب الجمركي وخارج مكاتب الجمارك تهريبا.

#### ثانيا: طبيعة الجزاءات الجمركية.

إذا كان الجزاء بقدر المسؤولية و كان الأصل في مسؤولية أنها شخصية بمعنى أن الشخص إنما يسأل على فعله الشخصي و ليس على فعل الغير، فإنه في التشريع الجمركي تقع المسؤولية على الظاهر الحائز المحجوز عليه ، و الوكيل المصرح لدى الجمارك و لا يتم البحث على من وراء الجريمة و هو صاحب البضاعة و مخططها.

ففي المسؤولية الشخصية يسأل الفاعل و في حالة التعدد يسأل الفاعلون بالنسبة للغرامة أو المصادرة التي يحكم بتحصيلها بالتضامن فيما بينهم وتطبق العقوبة، و لا يجوز للقاضي الإنقاص من الغرامة المقررة قانونا، و يتنوع هذا الجزاء بتنوع الجرم الجمركي. الذي لا يمكن حصره في سلوك واحد بل هو متعدد ، إن تصنيف الجرائم الجمركية انطلاقا من اعتبارين: الطبيعة الخاصة ، و الوصف الجزائي، يمكن من إدراك طبيعة تلك الجزاءات الجمركية.<sup>11</sup>

#### 1. تصنيف الجرائم الجمركية حسب طبيعتها الخاصة:

لا شك أن القاعدة العامة هي أن البضاعة هي محور و أساس الجريمة الجمركية و هي التي تتحكم في نشاط المجرم و في الوصف الجزائي والجزاء؛ و من هنا وقع على عاتق كل مستورد أو مصدر للبضاعة التزامان:

<sup>11</sup> - الدكتور أحسن بوسقيعة ، المنازعات الجمركية ، الطبعة الثانية 2001 ص 14 و 15.

1. المرور بالبضاعة من المكتب الجمركي.  
2. التصريح بالبضاعة لدى الجمارك وأن يكون هذا التصريح صادقا و أي إخلال بهذه الالتزامات يشكل جريمة جمركية.  
فالإخلال بالالتزام الأول و هو عدم المرور بالبضاعة من المكتب الجمركي يشكل جريمة التهريب. بينما يشكل الإخلال بالالتزام الثاني جريمة الاستيراد أو التصدير بدون تصريح أو بتصريح مزور. وقد حدد المشرع جرائم التهريب في المادة: 300 من مدونة الجمارك وعرفها وحدد أفعال التهريب بشكل مفصل وقسم التهريب إلى قسمين :

1. **التهريب الحقيقي** ، وهو استيراد البضائع أو تصديرها خارج مكاتب الجمارك، والمقصود بالبضاعة كل شيء قابل للتداول ، كما أن المقصود بالمكاتب الجمركية : هو المكان أو المحل الذي يوجد على مستوى الحدود سواء أ كان مطارا دوليا أو حدودا برية أو بحرية ونص المشرع على إنشاء المكاتب الجمركية يتم بناءا على مقرر من المدير العام للجمارك.

2. **التهريب الحكمي** : و هو المستنبت من مقتضيات المادة 2\300 التي حددته حصرا في خرق المادة: 66، والمقطع 2 من المادة 67 ، والمادة 69 والمقطع 1 من المادة 71 ، والمواد: 74 و 82 و 202 وقد اكتفى المشرع بحصر صور خرق تلك المواد المتعلقة أساسا بالتراب الجمركي. ومن خلال هذا التصنيف يمكن حصر الجزاء في الصنف الأول في جزاء المخالفة الجمركية أي الغرامة بينما يكون الثاني جزاء جنحيا خاصا يصل أحيانا إلى العقوبة السالبة للحرية كما سيأتي.  
II. تصنيف الجرائم الجمركية حسب الوصف الجزائي.

لقد تقدم أن مفهوم المخالفة الجمركية الوارد في قانوننا الوطني ليس دقيقا عكس مفهوم الجرائم الجمركية، فإضافة لما تقدم فإن المشرع في الفصل السادس من مدونة الجمارك والمخصص للترتيبات القمعية المادة: 291 وما بعدها في فصلها إلى خمس درجات من المخالفات الجمركية، وثلاث درجات من الجنح الجمركية تتعلق أساسا هذه المخالفات باستيراد البضائع وتصديرها عند مرورها عبر المكاتب أو المراكز الجمركية أو أثناء تواجدها أو تنقلها داخل الإقليم الجمركي، وهي المخالفات التي يعبر عنها عادة بـ"مخالفات المكاتب" وتضم مخالفات الدرجات الأولى، والثانية، والثالثة، والرابعة، و المخالفات المتعلقة بأعمال التهريب وتتمثل في مخالفات الدرجة الخامسة المواد 293-294-295-296-296 مكرر [مدونة الجمارك.

بينما تتعلق الجنح المقررة بجنح التهريب المشدد وقد قسم قانون الجمارك الجنح الجمركية إلى ثلاث درجات : تتعلق الدرجة الأولى بأعمال الاستيراد أو التصدير جنح المكاتب بدون تصريح أو بتصريح مزور وتتعلق الدرجات الثانية والثالثة بأعمال التهريب المشدد المواد: [297-298-299] مدونة الجمارك.

#### رابعاً: الجزاء العقابي للجريمة الجمركية

من المعلوم أن الجزاء الجنائي تدبير قهري ينص عليه القانون ويوقعه القاضي من أجل الجريمة، ويتناسب معها، وينطوي على ألم يحق بالجرم، ويتمثل في حرمان المحكوم عليه من حق من حقوقه،

كحقه في الحياة أو الحرية أو في مباشرة نشاط سياسي، ولا بد أن يتناسب الجزاء مع الجريمة من وجهين مقدار قدار الخطيئة والإثم أو الخطورة.<sup>12</sup>

وبناء على ذلك كانت العقوبات المالية Les sanctions financières من أهم الجزاءات في جريمة التهريب الجمركي لأن التهريب يرتكب أساسا رغبة في تحقيق المكسب المالي غير المشروع.

وقد رصد المشرع الوطني جملة من الجزاءات تمثلت في الحبس والغرامة L'amende douanière والمصادرة La Confiscation حيث نصت عليها المادة: 206 من مدونة الجمارك.

وانطلاقا مما تقدم فإن جزاء خرق القاعدة الجمركة قد ينجر عنه الجزاء الجنائي البحت كالحبس والغرامة والمصادرة،<sup>13</sup> وقد يتولد عنه جزاء مدني كالتعويض أو "الغرامة الإضافية" ، أو إداري كالغرامة ، سواء اعتبرت جزائية Amende pénale أو كتعويض مدني Dommage civil ، نظرا إلى النتائج المغايرة المترتبة على الاعتبارين اللذين يتردد الفقه بينهما، وان اتفق الاجتهاد القضائي على أنها جزاءات خاصة تفرضها الإدارة دون الحاجة إلى صدور حكم قضائي بها<sup>14</sup>، وهو ما يعطي هذا الجزاء نكهة خاصة تجعله ليس مسلطا من قبل القضاء الجهة التي يوكل لها إيقاع العقوبة

### المطلب الثالث: خصوصية إجراءات المتابعة والحكم في الجرائم الجبائية والجمركية.

مما تقدم من طبيعة الجرائم الجمركية و الجبائية انطلاقا من خصوصيتهما التي بسطنا البحث فيها آنفا فإن تسليط الضوء على خصوصية الإجراءات والمتابعة الخاصة بهما تمكن من رصد الفوارق وبشكل فارق بينها والجرائم التقليدية المعروفة.

إن هذا الخصوصية تتجلى في قيام المسؤولية الجنائية باعتبارها أهم خصوصية موضوعية لهذه الجرائم يتأسس عليها الحكم القضائي، أما من حيث خصوصية الإجرائية فنجد الإثبات الخاص بهذه الجرائم ، يمنحها ميزة خاصة عن غيرها من الجرائم..

### الفقرة الأولى: خصوصية المتابعة و الإجراءات في الجرائم جمركية.

#### أولا: خصوصية الإثبات

إذا كان من قواعد الإثبات أن القاضي حر فيه فيجوز بكل وسيلة استنادا على قرينة البراءة التي هي الأصل على كاهل المدعي فإن المشرع جعل البيئة على عدم ارتكاب المخالفة هنا على عاتق المحجوز عليه، وجعل المحاضر الجمركية محاضر مثبتة لا يطعن فيها إلا بالتزوير<sup>15</sup> .

إن الجرح أو المخالفات التي لم يتم ضبطها في حالة التلبس يمكن أن تكون موضوع بحث، يشار فيه إلى نتيجة و، المحاضر و الاستجوابات، وتكون لهذه المحاضر المنجزة قوة إثباتية إلى حين الطعن

<sup>12</sup> - عبد الوهاب بدره : جرائم الأمن الاقتصادي ، الطبعة الأولى 1998 بدون ناشر . ص: 18 .

<sup>13</sup> - د. شوقي رامي شعبان . النظرية العامة للجريمة الجمركية / بيروت / الطبعة الأولى / سنة 1976 صفحة 165.

<sup>14</sup> - د. محمود محمود مصطفى / الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، القاهرة 1963، ص 92.

فيها بالزور، أو إلى حين إثبات ما يخالف الإثباتات المادية المضمنة بها، كما أن هذه المحاضر تتمتع بخصوصية الإعفاء من إجراءات التنبر والتسجيل<sup>16</sup>.

### ثانياً: المسؤولية والجزاء في جريمة التهريب

تعني المسؤولية عموماً التزام يتحمل الجزاءات التي يقررها القانون لمن يخالف أحكامه، و يقابل هذا الالتزام حق الدولة في العقاب، ومن القواعد الأساسية للمسؤولية عدم مسؤولية الشخص عن فعله إذا ثبت أن إرادته غير آثمة و أن فعله لم يقترن بقصد أو خطأ، لكن المشرع الجمركي خالف هذا المبدأ، بتخطيه مبدأ الإرادة الآثمة وجعل إثبات الفعل هو إثبات للجريمة بغض النظر عن هذه الإرادة. فنظام المسؤولية في الجرائم الجمركية يرتكز على نظرية الفاعل الظاهر للجريمة.<sup>17</sup>

وهو ما يحجم من نطاق مبدأ قرينة البراءة Le principe de la présomption d'innocence حتى إثبات الإدانة، ليصبح إثبات البراءة وبينة عدم الإدانة على المتهم.

وتترتب المسؤولية بتوافر العناصر المادية ولا يجوز الدفع بحسن النية "bonne foi" كما يمنع المشرع القاضي من استعمال سلطته التقديرية ووسائل الرأفة المنصوص عليها في قانون العقوبات، كوقف التنفيذ ومراعاة الظروف المخففة، بالإضافة إلى إنزال العقوبات بالمخالفين لمجرد إثبات الأعمال أو لمجرد الشروع فيها من أجل ردع المهربين والحفاظ على المصلحة العامة وحقوق الخزينة العامة، إضافة إلى تشديد الغرامات على المخالفات.

وإذا نظرنا إلى القاعدة المبدئية المتعلقة بالجهل بالقانون L'ignorance de la loi، فسنجد ان المشرع لا يعتبرها عذراً، فمن قَدّم تصريحاً كاذباً عن خطأ أو عن جهل يعاقب كالشخص الذي قَدّمه عن قصد بنية التضليل. أما ناقل البضاعة المهربة<sup>18</sup>.

ومن هنا ثار الجدل الفقهي والقضائي حول مسؤولية الشركاء والمساهمين الذين حرضوا أو ساعدوا على ارتكاب المخالفة، مما دفع بعض التشريعات دفع التشريع إلى توضيح مفهوم المشاركة خلافاً لما هو سائد من توسيعها لتشمل الأشخاص الذين تقوم بحقهم المسؤولية المدنية وكذا الذين قاموا ببعض الخدمات الضرورية كالنقل والإيداع، إعمالاً لمبدأ القصد أو العنصر المعنوي الذي يحتم أن يكون المسئول قد قام بخطأ شخصي وعمدي<sup>19</sup>.

إن هذا الطابع الاستثنائي الذي تتبناه القوانين الجمركية، يظهر خصوصية مشاهدة تنعكس على إجراءات الحكم في هذه الجرائم.

<sup>15</sup> - محمد بوداهدان، معاينة الجرائم الجمركية وتسويتها في النظام القانوني الجزائري، مجلة قضائية، العدد الأول: ص: 04

<sup>16</sup> - الدكتور محمد نجيب السيد: جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه والقضاء، الإسكندرية. 1992. ص 173 .

<sup>17</sup> - عمرو شوقي جبارة. الاقتناع الشخصي للقضاة على محك القانون الجمارك. مجلة الاجتهاد، ص: 16

<sup>18</sup> - العربي شحط عبد القادر ونبيل صقر، الثبات في المواد الجزائية في ضوء الفقه و الاجتهاد القضائي، دار الهدى . ص 158.

<sup>19</sup> - د. فوزية عبد الستار: المساهمة الأصلية في الجريمة، رسالة دكتوراه مقدمة لجامعة القاهرة سنة 1967، ص 94 .

### ثالثاً: تحريك الدعوى العمومية في الجرائم الجمركية ووسائل إثباتها.

يمكن متابعة الأفعال المخالفة للقوانين والأنظمة الجمركية المنصوص عليها في المدونة بجميع الطرق القانونية ، فتحريك الدعوى في جرائم التهريب لا يجوز إلا بناءً على طلب خطي من المدير أو من يفوضه والحكمة التي دعت المشرع إلى إيراد قيد يحد من حق النيابة العامة في تحريك الدعوى الجنائية تقديره أن هذه الجرائم ذات طبيعة خاصة لاتصالها بمصالح الدولة الجوهرية حيث تتطلب الموازنة بين اعتبارات تحريك ورفع الدعوى من عدمه تكون فيها إدارة الجمارك أقدر على إجراء تلك الموازنة ومن ثم ترك لها تقدير ذلك معلقاً أمر تحريك الدعوى ورفعها على طلب كتابي يصدر عن مدير عام الجمارك.<sup>20</sup>

و يرى البعض خلافاً لرأي غالبية الفقهاء أنه يجوز أن يكون الطلب شفوياً ويكفي حينئذ أن يكتب في صدر المحضر أنه قد فتح بناءً على طلب الجهة التي يشترط المشرع تقديمها للطلب لأن هذا القيد إنما وضع لحكمة خاصة.

### رابعاً: التصالح في جريمة التهريب الجمركي

إن الأصل في الدعوى العمومية أنها تنقضي وفقاً للقواعد العامة المقررة في القانون كالوفاة ومضي المدة (التقادم) والعفو عن الجريمة و في التشريع الجمركي يمكن انقضاء الدعوى العمومية في جريمة التهريب الجمركي بالتصالح الذي يعد بمثابة نزول من الهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل المردود الذي قام عليه الصلح، وهو ليس حقاً للمتهم بل هو أمر جوازي متروك تقديره لإدارة الجمارك.<sup>21</sup>

ورغم أن البعض يشكك في سلامة المصالحة، باعتبار أنها لا تحقق المساواة بين الناس، إذ يستطيع الأثرياء دون غيرهم دفع ثمن حريتهم و الإفلات من العقوبة. فإن الردع الخاص يقتضي أن يقف المتهم علناً في موقف الاتهام وأن يصدر ضده حكم ، كما أن الردع العام لا يتحقق إذا انقضت الدعوى باتفاق يتم بعيداً عن العامة.<sup>22</sup>

ولكي يكون هذا التصالح صحيحاً منتجاً لإثارة بين الإدارة الجمركية والمتهم، فلا بد فيه من شرطين: أحدهما: اتفاق طرفي المصالحة "الجمارك والمتهم". وثانيهما: سداد مبلغ التصالح الذي حدده القانون.<sup>23</sup>

### الفقرة الثانية: خصوصية المتابعة و الإجراءات في الجرائم الجبائية.

تتبلور الخصوصية في الجريمة الضريبية على مستوى إجراءات المتابعة، وإلزامية التحقيق الإعدادي، وكذا مسؤولية الشخص المعنوي عن الفعل المذكور.

<sup>20</sup> - أحسن بوسقيعة ،المنازعات الجمركية في ضوء الفقه والاجتهاد القضائي .25.

<sup>21</sup> - الدكتور: رامز يوسف شعبان ، النظرية العامة للجريمة الجمركية. ص 57

<sup>22</sup> - سعيد يوسف محمد يوسف، الجريمة الجمركية،(رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ص:36.

<sup>23</sup> - أحسن بوسقيعة ،المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجمركية بوجه خاص ،الطبعة الأولى.138.

## أولاً: مسطرة المتابعة.

بعد ضبط المخالفة الجبائية بواسطة المحاضر المحررة من طرف ضباط الشرطة القضائية أو وكلاء الضرائب والجمارك (المادة:551 من مدونة الضرائب)، فإن المتابعة الجزائية تتم بواسطة شكوى من وزير المالية [ أو من يفوضه كمدير الضرائب] ويمكن أن تقدم هذه الشكوى حتى في نهاية السنة الثالثة التالية من ارتكاب المخالفة، و يعتمد إلى تحريك المتابعة بإحالة الشكاية إلى النيابة الذي يحيل قاضي التحقيق قصد إجراء تحقيق تفصيلي بشأن المخالفة الضريبية. ولعل ما يثير الانتباه هنا هو المكنة المخولة لوزير المالية أو الشخص المفوض إليه من حيث تحريك المتابعة أو حفظ المحضر، ويبدو أن غاية المشرع من ذلك تروم إقرار مبدأ العدالة التصالحية، حيث يمكن للإدارة الضريبية تسوية المنازعة مع المكلف عن طرق الصلح وبالتالي الحفاظ على العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف بدل متابعته جنائياً، وبالتالي فإن هذه الدعوى تنقضي بتنازل وزير المالية أو الشخص المفوض إليه عن الشكاية المقدمة من قبله عملاً بمقتضيات المادة:6 من قانون الإجراءات الجنائية<sup>24</sup>.

## ثانياً: المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي.

اتجهت التشريعات الجنائية اليوم إلى إقرار المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي غير أنه لا يحكم عليه إلا بالعقوبات المالية و العقوبات الإضافية كما يجوز أن يحكم عليه بالتدابير الوقائية العينية، وتقوم المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عند ارتكاب فعل ما يعد من باب الجرائم، آنذاك تتم محاسبته وفق العقوبات التي تتناسب مع طبيعة الشخص المعنوي كالعقوبة أو المصادرة، و ليس في تطبيق هذه العقوبات خروجاً عن مبدأ "شخصية العقوبة"<sup>25</sup>.

و نجد أن المشرع الوطني يشترط في الجرائم العمدية المتعلقة بالشركات توفر القصد الجنائي العام و القصد الجنائي الخاص، ذلك أن الأول يقوم على العلم و الإرادة دون الاعتداد بالغاية من ارتكاب الجريمة، كتوزيع أرباح وهمية تتمحور المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي في الجريمة الضريبية عن الأفعال التي يرتكبها المسيررون خصوصاً عن المخالفات المنصوص عليها في المادة:479 وما بعدها من مدونة الضرائب<sup>26</sup>.

تتضمن التشريعات الضريبية عموماً جزاءات متعددة كالحبس، و عقوبة الغرامة و عقوبة المصادرة و عقوبة الإغلاق، بيد أن الغرامات الإضافية تثير إشكالات تتعلق بالطبيعة القانونية للزيادة، الواردة فيها هل هي غرامة جزائية أم هي تعويض مدني؟ وهو ما يؤثر على طبيعة الحكم والمحكمة ذات الأخصاص فإن عُدت عقوبة جزائية فتكون من اختصاص المحاكم الجزائية ويكون تحصيلها بالطرق المقررة لتحصيل الغرامات الجزائية أي بواسطة الإكراه البدني، ولا يكون للإدارة الضريبية حق امتياز في تحصيلها لأن هذا الحق يعطى له بالنسبة إلى الضرائب فقط، أما إن عُدت هذه الزيادة

<sup>24</sup> - هشام محمد البدري، النص الضريبي بين التفسير الإداري والتفسير التشريعي (دار المعارف، الإسكندرية 2005 ص:82).

<sup>25</sup> - محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، دراسة مقارنة بين مصر والكويت وفرنسا (مطبوعات

جامعة الكويت، 1999). ص:25.

<sup>26</sup> - حياة حجي . جرائم الغش الضريبي بين القانون والتطبيق. ص:15.

تعويضاً مدنياً أو تكملة للضريبة فتختص بالنظر فيها المحكمة المختصة بالنزاعات الضريبية ، ولا تسقط إلا بسقوط الحق في الضريبة وأمكن للورثة المطالبة بها بعد وفاة المكلف، ولا يصح الحكم بها إلا إذا طالبت بها الإدارة الضريبية، وأمكن تحصيلها بالطرق ذاتها التي تحصل فيها الضريبة الأصلية و يكون للإدارة الضريبية حق امتياز في تحصيلها لهذه الزيادة تجاه المكلف.

والواقع أن هذه الزيادة هي تعويض مقدر من قبل المشرع مقدماً ومن الواجب الحكم به، وتصبح ديناً لإدارة الضريبة بمجرد ارتكاب الجريمة الضريبية، ولا يطلب من الإدارة الضريبية إقامة الدليل على ما أصابها من ضرر نتيجة للجريمة الضريبية حتى يُحكم بهذه الزيادة، فالضرر هنا يفترضه المشرع، كما أنه لا تخصم مدة الحبس الاحتياطي من مقدار هذه الزيادة لأنها ليست غرامة جزائية، كما أنه لا يجوز الحكم بوقف تنفيذها. وتعد هذه الزيادة تعويضاً من نوع خاص يأخذ بعض أحكام التعويض المدني وبعض أحكام الغرامة الجزائية، أما فيما عدا ذلك من العقوبات سواء بالنسبة للمصادرة أم الإغلاق فليس لها أي أحكام خاصة بها في الجرائم الضريبية تميزها من الجرائم العادية.

ولا بد من التنويه إلى أن الجزاءات الضريبية البحتة (الغرامة - الزيادة) تخرج عن نطاق القاضي الجزائي، ويمكن أن تفرض من جانب الإدارة الضريبية مباشرة تحت رقابة القاضي المختص بالنظر.

#### خاتمة:

في المحصلة فإن ما تقدم يمكن من الخروج بعد بسط طبيعة الجريمتين اللتين اتخذتهما هذه الدراسة أنموذجاً بخلاصة وهي أن المنازعات الجمركية والضريبية الجزائية التي تطبق عليها قواعد إجرائية ذات طبيعة خاصة، مبنوثة في النصوص التشريعية الجمركية والجبائية ذات الطبيعة المتميزة التي تخرج عن نطاق و أحكام القانون العام ، مما أضفى عليها طابعاً مميزاً للمعالج والمعالج من حيث الإثبات والمتابعة والجزاء مما جعل هذه التشريعات تنفرد كتشريعات خاصة تلعب دوراً أساسياً في حماية استقرار الحياة الاقتصادية والمالية للدولة والحفاظ على التوازن التجاري ومسايرة النظام الاقتصادي .

وانطلاقاً من هذه الخصوصية ذات الارتباط بهذه الجرائم عمل المشرع قدر الإمكان على مسايرتها ، ولئن كانت القانون الضريبي يتم تعديل بعض مقتضياته دورياً لارتباطها بقانون الميزانية إلا أن التشريع الجمركي يتطلب اليوم مراجعة ملحة لمواكبة الأنماط الجرمية المتعلقة بهذه مما يحتم وبشكل فوري إدخال تعديلات جوهرية لملائمتها مع للقواعد العامة للقانون وقانون المسطرة الجنائية، وتعزيز الضمانات الممنوحة للمتعمد مبدأ المساواة أمام القانون الجنائي الجمركي، وبإلغاء بعض النصوص القديمة و تعويضها بنصوص جديدة تتماشى مع الظرفية الراهنة، حماية للصحة العامة الاقتصادي، و سن مقتضيات زجرية تتناسب مع طبيعة هذه الجرائم.